# Legge di Bilancio 2020 – Le misure fiscali di interesse per l'edilizia

20 Dicembre 2019

Approvato dal Senato, mediante voto di fiducia, il disegno di legge di Bilancio 2020 che, insieme al D.L. 124/2019 *(cd. DL Fiscale*), compone la Manovra economico finanziaria per il 2020.

Il Provvedimento, attualmente all'esame della Camera dei Deputati per la definitiva approvazione (attesa per lunedì 23 dicembre), attende la successiva pubblicazione in *Gazzetta Ufficiale*, ai fini dell'entrata in vigore dal 1° gennaio prossimo.

Di seguito si illustrano le misure fiscali d'interesse per il settore: dalla proroga annuale dei bonus edilizi (ristrutturazioni ed *Ecobonus*) all'introduzione, solo per il 2020, del *bonus facciate*, al mantenimento dello sconto in fattura per i soli lavori condominiali di risparmio energetico di importo pari o superiore a 200.000 euro.

### CLAUSOLA DI SALVAGUARDIA IVA *(ART.1. CO.3)*

Viene prevista l'eliminazione, per il 2020, della cd "clausola di salvaguardia" che avrebbe comportato, dal prossimo anno, l'aumento dell'aliquota IVA ordinaria dal 22% al 25,2%, e di quella ridotta dal 10% all'13%, con un costo per il bilancio dello Stato pari a circa 23 miliardi di euro.

Gli aumenti di IVA previsti dalla legge di Bilancio 2020 per gli anni 2021 e 2022 verranno rimodulati nel modo seguente:

| Aliquote IVA vigenti fino al 31 dicembre 2019 | Aliquote IVA dal 1° gen.2020 | Aliquote IVA dal 1° gen.2021 | Aliquote IVA dal 1° gen.2022 |
|---|---|---|---|
| 10% | 10% | 12% | 12% |
| 22% | 22% | 25% | 26,5% |

### UNIFICAZIONE DISCIPLINA IMU-TASI (ART.1, CO. 4-5 E 738-783)

La legge di Bilancio 2020 riscrive la disciplina delle imposte municipali sul possesso immobiliare, unificando a decorrere dal 2020 le attuali IMU e TASI (quest'ultima oggetto di definitiva abolizione) nella cosiddetta "*nuova IMU*".

L'impianto generale della nuova imposta ricalca sostanzialmente le regole attuali, per quanto riguarda l'ambito soggettivo nonché gli immobili sottoposti a tassazione.

L'aliquota di base è fissata all'8,6 per mille, con facoltà dei comuni di azzeramento o innalzamento fino al 10,6 per mille.

Per quanto riguarda gli immobili di stretto interesse delle imprese del settore, viene innanzitutto confermato che i fabbricati costruiti per la vendita e non locati, continueranno a scontare l'imposta con aliquota dell'1 per mille (con possibilità di variazione dallo 0 al massimo 2,5 per mille), così come attualmente previsto ai fini TASI. Mentre, dal 1° gennaio 2022, viene confermata l'esenzione totale dei suddetti immobili merce dalla "nuova IMU", così come è stato previsto dal DL crescita (art.7-*bis* DL 34/2019, conv. nella legge 58/2019).

In generale, in ordine agli immobili d'impresa, viene confermata la deducibilità dell' IMU relativa agli immobili strumentali nella misura del:

- 50 % per il periodo d'imposta 2019.
- 60% per i periodi 2020 e 2021,
- 100% a decorrere dal periodo 2022.

### "Cedolare secca" per i contratti a canone concordato *(art.1, co.6)*

In tema di "*cedolare secca*", la legge di Bilancio interviene in via definitiva sull'aliquota applicabile per i contratti "a canone concordato" che, a decorrere dal 2020, è fissata in misura ridotta al 10% (anziché al 15%).

Si ricorda, al riguardo, che il regime della "*cedolare secca*" è stato introdotto dal 2011 con riferimento all'affitto di abitazioni, e consente di "*sottrarre*" il reddito da locazione dall'ordinario prelievo IRPEF, ivi comprese le addizionali regionali e comunali, per assoggettarlo ad un'imposta "secca" del 21% (per i contratti "*a canone libero*") o del 10% (in caso di contratti "*a canone concordato*", riconosciuta inizialmente solo per il quadriennio 2014 -2019), sostitutiva anche dell'imposta di registro e di bollo.

### Eliminazione dello *sconto in fattura (art.1, co.70 e 176)*

La legge di Bilancio 2020 rivede l'ambito di applicazione dello *sconto in fattura*[1] per quel che riguarda gli interventi agevolabili con il *Sismabonus* e con l'*Ecobonus*.

In particolare, dal 1° gennaio 2020, tale **possibilità** di **fruizione** dei citati **bonus fiscali**, in **alternativa** alla **detrazione diretta**, **ovvero della cessione del credito**:

- **resta in vigore per i soli i lavori di risparmio energetico**, per i quali opera l'***Ecobonus***, di **importo pari o superiore a 200.000 euro** effettuati sulle **parti comuni** di edifici **condominiali**.

  In particolare, lo sconto continua, dunque, ad essere consentito solo per i lavori di risparmio energetico, purché qualificati come **ristrutturazioni importanti di primo livello**, vale a dire quelli in cui venga interessato l'involucro edilizio con un'incidenza superiore al 50% della superficie disperdente lorda complessiva dell'edificio (*cfr*. DM 26 giugno 2015-Linee Guida Nazionali per la certificazione energetica), e che interessino l'impianto termico per il servizio di climatizzazione invernale e/o estiva asservito all'intero edificio.

Si ricorda che lo sconto viene **rimborsato all'impresa sotto forma di credito di imposta**, da **utilizzare in compensazione** (tramite F24) **in 5 quote** annuali di pari importo, o da cedere **ai propri fornitori di beni e servizi, con esclusione di ulteriori cessioni da parte di questi ultimi**[2]. Rimane in ogni caso esclusa la cessione ad istituti di credito e ad intermediari finanziari;

- **viene abrogata** per **tutte** le **altre fattispecie** (*Sismabonus* ed *Ecobonus* per interventi sulle singole unità immobiliari), per i quali tuttavia continua a essere possibile la cessione del credito di imposta, in alternativa alla fruizione diretta.

In sostanza, con l'eliminazione di tale misura, si rendono inefficaci le disposizioni attuative contenute nel *Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n.660057 del 31 luglio 2019* che indica le modalità e i termini con i quali il fornitore può recuperare lo sconto praticato, sotto forma di credito d'imposta da compensare con modello F24, o da cedere ai propri fornitori. Resta, quindi, da chiarire se lo stesso Provvedimento sia comunque applicabile alle ipotesi per le quali è ancora ammesso lo sconto.

### CREDITO D'IMPOSTA PER IL MONITORAGGIO STRUTTURALE DEI FABBRICATI (ART.1, CO.118)

Al fine di incrementare il livello di sicurezza degli immobili, viene introdotto un credito d'imposta, ai fini delle imposte sul reddito, per le spese documentate relative all'acquisizione e predisposizione dei sistemi di monitoraggio strutturale continuo.

Per il suddetto credito d'imposta vengono stanziati 1,5 milioni di euro per ciascuno degli anni 2020 e 2021.

Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da adottare entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di Bilancio, verranno definiti i criteri e le procedure per l'accesso al beneficio.

### PROROGA *BONUS EDILIZIA* E *ECOBONUS (ART.1, CO.175)*

Viene prevista la proroga sino al 31 dicembre 2020 dei bonus fiscali in scadenza a fine anno ed, in particolare della:

- **detrazione per interventi di riqualificazione energetica di singole unità immobiliari** (cd. *Ecobonus singole unità*), nel rispetto della rimodulazione delle aliquote riconosciute per singola tipologia di intervento, operata dalla legge 205/2017 (legge di Bilancio 2018).

**Resta ferma l'applicabilità sino al 31 dicembre 2021** dell'***Ecobonus*** riguardante **lavori energetici** eseguiti su **parti comuni condominiali** e del ***Sismabonus***, anch'esso in scadenza il 31 dicembre 2021;

- **detrazione IRPEF** per gli **interventi** di **recupero edilizio** delle **abitazioni**, nella misura rafforzata al 50% su un massimo di spese pari a 96.000 euro.

La proroga a tutto il 2020 riguarda anche:

- la detrazione del 50% per l'acquisto di abitazioni facenti parte di edifici interamente ristrutturati da imprese (detrazione da applicare sul 25% del prezzo d'acquisto, sempre nel massimo di 96.000 euro). Resta fermo il recupero in 10 anni della detrazione spettante;
- la detrazione del 50% per l'acquisto e realizzazione di box pertinenti alle abitazioni;
- detrazione IRPEF per l'acquisto di mobili ed elettrodomestici di classe energetica elevata, finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione, che si applicherà ancora, per un importo massimo di spesa di 10.000 euro, nella misura del 50% delle spese.

Anche per il 2020 la proroga del "*bonus mobili*" viene riconosciuta ai soggetti che sull'abitazione da

arredare hanno avviato interventi, agevolati con il "bonus edilizia", a decorrere dal 1° gennaio 2019, escludendo quelli iniziati antecedentemente a tale data.

A questi è riconosciuto il "bonus mobili" sempre nel limite massimo di spesa di 10.000 euro, al netto delle spese eventualmente già agevolate nel 2019.

Resta fermo che l'acquisto agevolato deve riguardare mobili o grandi elettrodomestici di classe energetica non inferiore ad A+ (A per i forni) e le apparecchiature per cui è prevista l'etichetta energetica. Allo stesso modo è confermata la ripartizione decennale del beneficio.

### ELIMINATA LA CESSIONE DEL CREDITO PER I "LAVORI ENERGETICI" DEL *BONUS EDILIZIA (ART.1, CO. 176)*

Viene abrogata la facoltà, per i **contribuenti che beneficiano della detrazione IRPEF del 50% spettante per i soli interventi di risparmio energetico effettuati su fabbricati abitativi**[3], di **optare per la cessione del credito.**

**Tale possibilità**, come noto, **veniva riconosciuta** nei **confronti dell'impresa** che ha eseguito l'intervento, o dei **fornitori** dei beni e servizi[4], con previsione di una **sola ulteriore cessione** sempre ai fornitori collegati ai lavori, **e con esclusione della cessione** a **istituti di credito** e intermediari finanziari.

Si tratta esclusivamente dei lavori previsti dall'art.16-*bis*, co.1, lett.*h*, del DPR 917/1986–TUIR, **finalizzati al conseguimento dei risparmi energetici dell'abitazione**[5].

Con questa abrogazione, vengono meno le disposizioni attuative definite nel *Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n.660057 del 31 luglio 2019* che ha stabilito le procedure per la cessione del credito d'imposta relativamente a tale fattispecie.

### CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI – "IMPRESA 4.0" *(ART.1, CO.184-197)*

Viene riscritta integralmente la disciplina dei maxi-ammortamenti vigenti fino al 31 dicembre 2019 che, dal 2020, saranno sostituiti da un credito d'imposta.

In particolare, si tratta di una nuova forma di bonus che dovrebbe favorire l'acquisto di beni strumentali nuovi nonché l'acquisto di beni "industria 4.0".

L'agevolazione sarà riconosciuta alle imprese che abbiano effettuato investimenti in beni strumentali nuovi nel 2020, oppure entro il 30 giugno 2021, a condizione che l'ordine risulti accettato dal venditore entro il 31 dicembre 2020 e sia avvenuto il pagamento di almeno il 20% del costo del bene.

Potranno accedervi tutte le imprese residenti nel territorio dello Stato (incluse le stabili organizzazioni di soggetti non residenti) indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico di appartenenza, dalla dimensione e dal regime fiscale di determinazione del reddito.

Il bonus avrà come oggetto:

a. beni materiali nuovi, strumentali all'esercizio d'impresa[6];
b. beni materiali nuovi, strumentali all'esercizio d'impresa, elencati nell'allegato A, annesso alla legge 11 dicembre 2016, n. 232;
c. beni immateriali nuovi, strumentali all'esercizio d'impresa, di cui all'allegato B annesso alla legge 11 dicembre 2016, n. 232, come integrato dall'articolo 1, comma 32, della legge 27 dicembre 2017, n. 205.

Il nuovo credito d'imposta sarà concesso in misura variabile a seconda del tipo di bene strumentale che viene acquisito. Nello specifico:

- per gli investimenti aventi ad oggetto macchinari nuovi (sostanzialmente, quelli a cui prima si applicava il superammortamento), il credito d'imposta è riconosciuto nella misura del 6% del costo, fino a un tetto massimo di 2 milioni di euro;
- per gli investimenti aventi ad oggetto macchinari innovativi funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese secondo il modello "Industria 4.0" (a cui si applicava l'iperammortamento), elencati nell'allegato A della legge 232/2016, il credito d'imposta è stabilito nella misura del 40% del costo, fino a un tetto massimo di spesa di 2,5 milioni di euro e nella misura del 20%, da 2,5 a 10 milioni di euro;
- per gli investimenti aventi ad oggetto beni immateriali (software, sistemi e system integration, piattaforme e applicazioni) connessi a investimenti in beni materiali "Industria 4.0", elencati nell'allegato B della legge 232/2016, è riconosciuto nella misura del 15%, con tetto di spesa pari a 700mila euro[7].

Il bonus sarà fruibile solo in compensazione "orizzontale", ossia tra tributi diversi (articolo 17 del D. Lgs. n. 241/97) in 5 quote annuali di pari importo, che si riducono a 3 per gli investimenti in beni immateriali "Industria 4.0". L'utilizzo potrà partire a decorrere dall'anno successivo a quello di entrata in funzione dei beni ovvero a decorrere dall'anno successivo a quello dell'avvenuta interconnessione dei beni per gli investimenti materiali ed immateriali Industria 4.0. Qualora l'interconnessione di detti beni avvenga in un periodo d'imposta successivo a quello della loro entrata in funzione sarà comunque possibile iniziare a fruire del credito d'imposta per la parte spettante per i beni non-Industria 4.0.

Sarà possibile cumulare il credito d'imposta con altre agevolazioni che abbiano ad oggetto i medesimi costi, a condizione che tale cumulo non comporti il superamento del costo sostenuto.

In caso di cessione o destinazione all'estero del bene agevolato entro il 31 dicembre del secondo anno successivo all'acquisto, il credito va ricalcolato escludendo dallo stesso il costo relativo al bene stesso e riversando all'Erario l'ammontare già fruito.

Va, infine, sottolineato che per i beni acquistati nel 2020, ma ordinati nel 2019, resta in vigore la vecchia disciplina del super e iperammortamento. Il testo dell'emendamento lo chiarisce al comma 196. Il nuovo bonus non si applicherà in tutti quei casi in cui il bene sia stato ordinato entro il 31 dicembre 2019 con il pagamento dell'acconto del 20%, come previsto dall'attuale disciplina.

### *"Bonus facciate" (art.1, co.219-224)*

La legge di Bilancio introduce per il 2020 una detrazione del 90% per la ristrutturazione delle facciate esterne degli edifici ("*Bonus facciate*")[8].

Nel dettaglio, si tratta di una **detrazione del 90%** riconosciuta in ragione delle **spese documentate e sostenute per interventi (incluse la mera pulitura o tinteggiatura esterna) di recupero o restauro della facciata esterna** degli **edifici siti nelle Zone Territoriali Omogenee A e B** del DM 2 aprile 1968 n.1444[9].

Laddove l'intervento effettuato (ove non sia di mera pulitura o tinteggiatura esterna)

- influenzi dal punto di vista termico l'edificio
- ovvero interessi più del 10% dell'intonaco della superficie disperdente lorda complessiva dello stesso, questo deve soddisfare i requisiti di cui al decreto MISE 26 giugno 2015 e, in termini di trasmittanza termica, quelli di cui alla Tabella 2 del Decreto MISE 26 gennaio 2010[10].
  In questa ipotesi, inoltre, si applicheranno le disposizioni di cui ai co.3-*bis* e 3-*ter* dell'art.14 del DL 63/2013, convertito con modifiche nella legge 90/2013, relative al monitoraggio da parte dell'ENEA del risparmio energetico effettivamente conseguito a seguito della realizzazione degli interventi, nonché quelle relative alla decretazione attuativa circa i massimali di costo specifici per singola tipologia di intervento, le procedure e alle modalità di esecuzione di controlli a campione, sia documentali che in situ, eseguiti dall'ENEA.
  Ferme restando, comunque, le disposizioni agevolative in materia edilizia (il citato *Bonus edilizia*) e di

riqualificazione energetica (cd. *Ecobonus*), l'**agevolazione** viene **ammessa esclusivamente** per le **spese relative ad interventi sulle strutture opache della facciata, su balconi o su ornamenti e fregi**.
L'agevolazione è fruibile **soltanto sotto forma di detrazione d'imposta**, **ripartita in 10 quote annuali di pari importo**, a decorrere dall'anno di sostenimento delle spese e nei 9 successivi.

Pertanto, per tale agevolazione non è ammessa né la cessione del credito né lo sconto sul corrispettivo.

Si evidenzia, infine, che la disposizione, pur non richiamando l'art.16*bis* del DPR 917/1986 – TUIR (cd. *Bonus edilizia*), fa un esplicito rinvio alle disposizioni attuative recate dal DM 41/1998. Pertanto, ciò porta a ritenere che il **beneficio** si applichi ai **soli immobili a destinazione residenziale** ed a favore dei **soli contribuenti IRPEF**. Tale aspetto merita comunque una precisa indicazione interpretativa da parte dell'Amministrazione finanziaria.

### Reintroduzione dell'ACE (art. 1, co.287)

A decorrere dal periodo d'imposta 2019, viene reintrodotto l'*Aiuto alla Crescita Economica* (ACE) come incentivo alla patrimonializzazione delle imprese, al posto della cd "*Mini-Ires*" che viene così abrogata.

Si tratta, in particolare, dell'applicazione di un rendimento "*nozionale*", fissato all'1,3%, all'aumento di capitale apportato in azienda, che è deducibile per società di capitali, di persone e ditte individuali dal reddito imponibile netto.

L'agevolazione era stata abrogata dal 2019[11] e sostituita con un altro incentivo diretto a favorire la capitalizzazione delle imprese che, tuttavia, non è stato mai operativo ed utilizzato, soprattutto per la sua complessità applicativa.

### Proroga del Credito d'imposta per investimenti nel Mezzogiorno (art. 1, co.319)

Viene prorogato fino al 31 dicembre 2020 il "Credito di imposta per il Mezzogiorno" che, istituito dalla legge di Stabilità 2016[12], viene riconosciuto per l'acquisto di beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive site nelle regioni Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia, Molise, Sardegna e Abruzzo.

Nello specifico, per tali acquisti, a favore delle imprese è attribuito un credito d'imposta[13] nella misura massima del 20% per le piccole imprese, del 15% per le medie e del 10% per le grandi, con decorrenza dal **1° gennaio 2016 al 31 dicembre 2020**.

Si ricorda, inoltre, che la **disciplina agevolativa** del credito d'imposta per il Sud **è stata** successivamente **modificata** dal cd. "*Decreto Mezzogiorno*"***[14]*** che ha previsto tra l'altro:

- l'**aumento del credito d'imposta** (nella misura massima fino al 45% per le piccole imprese, 35% medie imprese e 25% grandi imprese);
- l'**eliminazione** del **divieto** di **cumulo** con gli **aiuti "*de minimis*"** e con **altri aiuti di Stato** e agevolazioni per le imprese[15];
- **nuove modalità** di **determinazione** del **credito d'imposta** spettante, che dovrà essere **calcolato** sul **costo complessivo** dei **beni acquisiti al lordo**, e non più al netto, degli **ammortamenti fiscali**;
- **l'aumento del limite massimo dei costi** agevolabili per ciascun progetto d'investimento.

### Revisione della tax expenditures (art.1, co.629)

A decorrere dal periodo di imposta 2020, viene introdotta una soglia di reddito oltre la quale le detrazioni Irpef

relative a oneri di spesa, riconosciute nella misura del 19%, ai sensi dell'art.15 del DPR 917/1986-TUIR, si azzerano con gradualità.

Nello specifico, la suddetta detrazione spetta:

a. al 100%, qualora il reddito complessivo non ecceda 120.000 euro;
b. per la parte corrispondente al rapporto tra l'importo di 240.000 euro, diminuito del reddito complessivo, e 120.000 euro, qualora il reddito complessivo sia superiore a 120.000 euro.

In caso di redditi superiori a 240.000 euro, conseguentemente, non spettano le suddette detrazioni.

Il reddito complessivo è assunto al netto del reddito dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale e di quello delle relative pertinenze.

Oltre che per le spese sanitarie, per gli oneri relativi a interessi passivi e oneri accessori relativi a mutui contratti per l'acquisto e per la costruzione dell'abitazione principale, la detrazione compete per l'intero importo a prescindere dall'ammontare del reddito complessivo.

Rientra, invece, nella suddetta limitazione la detrazione Irpef per le spese sostenute dai soggetti obbligati alla manutenzione, protezione o restauro dei beni "vincolati" (art.15, co.1, lett.g del DPR 917/1986).

### TRACCIABILITÀ DELLE DETRAZIONI D'IMPOSTA (ART.1, CO.679-680)

Viene previsto, inoltre, che, per fruire delle detrazioni IRPEF pari al 19%, ai sensi dell'art.15 del TUIR e di altre disposizioni normative (non specificate), gli oneri devono essere pagati con versamento bancario o postale, oltre al bonifico bancario o postale, oppure attraverso carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari.

### ESTROMISSIONE DEI BENI D'IMPRESA (ART.1, CO.690)

Viene confermata anche per il 2020 la disposizione che agevola l'estromissione dei beni posseduti dagli imprenditori individuali al 31 ottobre 2019, per esclusioni dal patrimonio dell'impresa effettuate dal 1° gennaio 2020 al 31 maggio 2020, con pagamento di un'imposta sostitutiva di IRPEF e IRAP, in misura pari all'8%.

In merito si ricorda che la Legge di Stabilità 2016 aveva previsto la facoltà di estromissione dei beni d'impresa, che consiste nell'esclusione dei beni immobili (strumentali e non) dal patrimonio dell'impresa a favore sia delle società (Snc, Sas, Srl, Spa, Sapa), sia degli imprenditori individuali[16].

Come già le Leggi di Bilancio 2017 e 2019[17], anche l'attuale Manovra interviene su tale disciplina e reintroduce la facoltà di estromissione agevolata per i soli imprenditori individuali, e in relazione ai beni immobili strumentali[18] posseduti al 31 ottobre 2019.

L'esclusione dal patrimonio dell'impresa deve essere effettuata dal 1° gennaio 2020 al 31 maggio 2020, mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva di IRPEF ed IRAP, con aliquota dell'8%, da versare in due rate con scadenza, rispettivamente, entro il 30 novembre 2020 e il 30 giugno 2021.

L'imposta viene calcolata sulla differenza tra il valore normale degli immobili strumentali ed il relativo valore fiscalmente riconosciuto.

L'estromissione ha effetto dal periodo d'imposta 2020 e si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni relativa all'assegnazione agevolata a suo tempo disposta dalla Legge di Stabilità 2016.

### RIVALUTAZIONE TERRENI DEI PRIVATI (ART. 1 CO.693-694)

Viene disposta un'ulteriore riapertura dei termini per la rivalutazione delle aree (edificabili o agricole) e delle partecipazioni, possedute da privati non esercenti attività commerciale, oggetto, nel tempo, di diverse proroghe.

In particolare, viene nuovamente ammessa la possibilità di rideterminare il valore d'acquisto dei terreni edificabili ed agricoli posseduti da privati non esercenti attività commerciale alla data del 1° gennaio 2020, mediante la redazione di una perizia giurata di stima ed il versamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sul reddito, pari, dal 2020, all'11% dell'intero valore rivalutato delle aree.

Tale imposta sostitutiva deve essere versata (o la prima rata nel caso di pagamento rateale) entro il 30 giugno 2020.

Si ricorda che, mediante la rivalutazione, i possessori possono utilizzare il nuovo valore dell'area come riferimento ("*nuovo valore d'acquisto*") ai fini del calcolo delle imposte sui redditi (ossia della cd. "plusvalenza" – artt.67 e 68 del D.P.R. 917/1986 – TUIR) e delle imposte d'atto dovute in fase di cessione del terreno.

### IMPOSTA SOSTITUTIVA SU PLUSVALENZE PATRIMONIALI (ART. 1, CO. 695)

Viene innalzata dal 20% al 26% l'aliquota dell'imposta sostitutiva dovuta sulle plusvalenze derivanti dalla cessione a titolo oneroso di beni immobili (*escluse le aree edificabili*) acquistati o costruiti da meno di 5 anni[19].

In particolare, il venditore soggetto IRPEF, all'atto della cessione, richiede al notaio, in deroga alla disciplina di cui all'articolo 67, co.1, lett.b), DPR 917/1986 – TUIR, l'applicazione dell'imposta sostituiva sulla plusvalenza, che, diversamente, concorrerebbe alla determinazione del suo reddito imponibile tra i cd. "redditi diversi" .

A seguito della richiesta, il notaio provvede anche all'applicazione e al versamento dell'imposta, ricevendo la provvista dal cedente. Il notaio comunica altresì all'Agenzia delle entrate i dati relativi alle cessioni, secondo le modalità stabilite dal Provvedimento 12 gennaio 2007.

### RIVALUTAZIONE BENI D'IMPRESA (ART. 1, CO.696-704)

Viene, infine, prevista una nuova riapertura dei termini anche per la rivalutazione dei beni d'impresa risultanti nel bilancio relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2018, con applicazione di un'imposta sostitutiva del 12% per i beni ammortizzabili e del 10% per quelli non ammortizzabili, da applicare sul maggior valore riconosciuto.

La rivalutazione deve riguardare tutti i beni appartenenti alla stessa categoria omogenea e deve essere annotata nel relativo inventario e nella nota integrativa.

Gli effetti della rivalutazione, da effettuarsi nel bilancio relativo all'esercizio 2019, verranno riconosciuti, in termini di maggior valore dei beni ai fini dell'ammortamento a decorrere dal 2022 (ossia dal terzo esercizio successivo a quello di rivalutazione).

Viene, inoltre, ammessa la possibilità di operare l'affrancamento del saldo attivo generato a seguito della rivalutazione ed iscritto in bilancio, con il pagamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sul reddito e dell'IRAP, pari al 10%.

Il versamento delle suddetteimposte deve essere effettuato secondo le modalità di seguito evidenziate:

| IMPORTO IMPOSTE SOSTITUTIVE | RATEIZZAZIONE |
|---|---|
| **Fino a 3.000.000 di euro** | **massimo 3 rate di pari importo** con le seguenti scadenze:<br>• **1° rata**: entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta 2019<br>• **2° rata**: entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta 2020<br>• **3° rata**: entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta 2021 |
| **Oltre i 3.000.000 di euro** | **massimo 6 rate di pari importo** con le seguenti scadenze:<br>• **1° rata**: entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative al periodo d'imposta 2019<br>• **2° rata**: entro il termine previsto per il versamento della seconda o unica rata di acconto delle imposte sui redditi relativa al periodo 2020<br>• **dalla 3° alla 6° rata**: entro il termine previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi e il termine previsto per il versamento della seconda o unica rata di acconto delle imposte sui redditi, per i periodi d'imposta successivi |

Gli importi da versare possono essere compensati ai sensi degli artt. 17-23 del D.Lgs. 241/1997.

In conclusione, si ricorda che sono espressamente esclusi dalla suddetta rivalutazione gli immobili alla cui produzione o scambio è diretta l'attività d'impresa, ossia gli "*immobili merce*" delle imprese di costruzione, mentre tale facoltà è riconosciuta per altre tipologie di immobili (ad esempio, gli "*immobili patrimonio*"), per i quali, come esplicitamente previsto, il riconoscimento fiscale dei maggior valori iscritti in bilancio decorre dal periodo in corso alla data del 1° dicembre 2021.

---

[1] Introdotto dall'art.10 del DL 34/2019 (cd. *Decreto Crescita*), convertito con modifiche nella legge 58/2019, vedi anche ANCE "D.L. 34/2019 – cd. "*D.L. Crescita*" – Pubblicazione in *Gazzetta Ufficiale*" – ID N. 36496 del 1° luglio 2019.

[2] Cfr. ANCE "*Cessione Sismabonus Acquisti – Bonus edilizia per lavori energetici e Sconto sul corrispettivo dei lavori: le linee guida dell'AdE*" – ID N. 36848 del 01 agosto 2019.

[3] *Cfr.* 16-*bis*, co.1, lettera *h*, del DPR 917/86 TUIR.

[4] *Cfr.* l'art.10, co.3-ter, del DL 34/2019 (cd. *Decreto Crescita*), convertito con modifiche nella legge 58/2019ANCE *"Bonus Ristrutturazioni e Sismabonus: l'Agenzia delle Entrate aggiorna le Guide"* – ID n.36768 del 25 luglio 2019.

[5] Sono, in sostanza, i medesimi interventi per i quali, dal 1° gennaio 2018, è obbligatoria la comunicazione all'Enea entro i 90 giorni successivi all'ultimazione dei lavori. *Cfr.* ANCE "*Ecobonus e Bonus ristrutturazioni 2019: on line i siti per le comunicazioni all'ENEA*" – ID n.35346 del 12 marzo 2019 e ANCE *"Bonus Ristrutturazioni: no alla decadenza per mancata comunicazione all'ENEA"* – ID n.35761 del 19 aprile 2019

[6] Sono eccettuati:

- i veicoli e gli altri mezzi di trasporto di cui all'art. 164, comma 1, TUIR;
- i beni materiali strumentali con coefficiente di ammortamento inferiore al 6,5% (immobili e altri);
- i fabbricati e le costruzioni;
- i beni indicati nella tabella di cui all'allegato 3 alla legge di Stabilità 2016 (ossia: condutture utilizzate dalle industrie di imbottigliamento di acque minerali, dagli stabilimenti termali e idrotermali; condotte per la produzione e distribuzione di gas naturale; materiale rotabile);
- i beni gratuitamente devolvibili delle imprese operanti in concessione e a tariffa nei settori dell'energia, dell'acqua, dei trasporti, delle infrastrutture, delle poste, delle telecomunicazioni, della raccolta e

depurazione delle acque di scarico e della raccolta e smaltimento rifiuti.

[7] A differenza della disciplina dei maxi-ammortamenti, i suddetti investimenti sono slegati tra di loro.

[8] Inizialmente, il DdL introduceva per il 2020 una detrazione del 90% per la ristrutturazione delle facciate esterne degli edifici ("*Bonus facciate*"), senza applicazione di limiti di spesa. Riguardava esclusivamente immobili a destinazione residenziale e soggetti privati (non imprese) ed veniva esclusa la cessione del bonus sotto forma di credito d'imposta.

[9] Cfr. Art. Art. 2 del Decreto Ministeriale 2 aprile 1968, n. 1444, in accordo al quale si definiscono **ZTO** di tipo:

A. le parti del territorio interessate da agglomerati urbani che rivestono carattere storico, artistico o di particolare pregio ambientale o da porzioni di essi, comprese le aree circostanti, che possono considerarsi parte integrante, per tali caratteristiche, degli agglomerati stessi;
B. le parti del territorio totalmente o parzialmente edificate, diverse dalle zone A): si considerano parzialmente edificate le zone in cui la superficie coperta degli edifici esistenti non sia inferiore al 12,5% (un ottavo) della superficie fondiaria della zona e nelle quali la densità territoriale sia superiore ad 1,5 mc/mq.

[10] In proposito, si ricorda che il DM MISE 26 giugno 2015 fissa le linee guida nazionali per l'attestazione della prestazione energetica degli edifici ed il DM MISE 26 gennaio 2010 fissa, alla Tabella 2, i valori limite della trasmittanza termica utile U delle strutture componenti l'involucro edilizio espressa in ($W/m^2K$).

[11] Cfr. Art.1 del DL 201/2011, convertito con modifiche nella Legge 214/2011 è stato successivamente abrogato dall' art. 1, co.1080, Legge 145/2018 (Legge di Bilancio 2019), a decorrere dal 1° gennaio 2019.

[12] Cfr. art.1 co.98-110, legge 208/2015 e *Ance "Legge di Stabilità 2016 – Pubblicazione in Gazzetta Ufficiale" – ID N. 23273 del 13 gennaio 2016.*

[13] L'agevolazione riguarda, in particolare, gli acquisti (anche mediante contratti di leasing), facenti parte di un progetto di investimento, relativi a macchinari, impianti ed attrezzature destinati a strutture produttive già esistenti o collocate *ex novo* nelle Regioni del Mezzogiorno.

[14] Legge n. 18/2017 di conversione del DL n. 243/2016**.**

[15] A condizione che tale cumulo non porti al superamento dell'intensità o dell'importo di aiuti più elevati consentiti dalle pertinenti discipline europee di riferimento.

[16] Per gli imprenditori individuali, *cfr.* l'art.1, co.121, della legge 208/2015 – Stabilità 2016. *Cfr. ANCE "Legge di Stabilità 2016 – Pubblicazione in Gazzetta Ufficiale" – ID n.23273 del 13 gennaio 2016*.

[17] L'estromissione era stata riammessa anche per il periodo d'imposta 2017, dall'art.1, co.566, della legge 232/2016 e per il 2019, all'art.1, co.66, Legge 145/2018. *Cfr. ANCE "In Gazzetta Ufficiale la legge di Bilancio 2017: Focus fiscale" – ID n.26850 del 22 dicembre 2016*; *"Disegno di Legge di Bilancio 2019 – Estromissione per gli imprenditori individuali" – ID n.34561 del 12 dicembre 2018.*

[18] Ai sensi dell'art.43, co.2, del D.P.R. 917/1986 – TUIR.

[19] Ai sensi dell'art., co.496 della Legge 266/2005.